jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2000/11/23 95/15/0029

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.11.2000

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1994 §12 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des H M in G, vertreten durch Dr. Wilhelm Kubin, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Raubergasse 16/I, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 2. Dezember 1994, Zl. B 18-3/94, betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 1990 und 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist als Jurist Dienstnehmer eines Energieversorgungsunternehmens (nach der Aktenlage Abteilungsleiter für Versicherungswesen). Er gab dem Finanzamt bekannt, dass er in den Jahren 1990 und 1991 Verluste aus einer "selbständigen Konsulenten- und Vortragstätigkeit" erwirtschaftet habe (1990: -157.386,-- S, 1991: -86.063,-- S) und ihm in Zusammenhang mit dieser Betätigung der Vorsteuerabzug zustehe (Vorsteuern 1990: 1.101,-- S, 1991: 1.927,-- S). Einnahmen hatte der Beschwerdeführer aus dieser Betätigung nicht erzielt. Die Ausgaben hatten sich aus den Kosten einer Reise nach San Franzisko im Rahmen eines Forschungsprojektes der Universität Graz im Jahr 1990 ("Studium d. amerik. Energiewirtschaft": 45.603,-- S) sowie aus Kosten für Fachliteratur und für ein Arbeitszimmer ergeben.

In Beantwortung eines Vorhaltes teilte der Beschwerdeführer dem Finanzamt mit Schreiben vom 15. Juli 1993 mit, er strebe einen Lehrauftrag an der Universität Graz im energiewirtschaftlichen Bereich an. Aufgrund seines diesbezüglichen Interesses habe er sich seit dem Jahr 1988 am Seminar- und Forschungsprogramm mit Schwerpunkt Energie und Umwelt der Universität Graz beteiligt. Um Lehraufträge an der Universität zu erhalten, sei es notwendig, sein wissenschaftliches Interesse durch besonderen Einsatz zu beweisen. Persönlicher Einsatz ohne finanzielle Abgeltung der Arbeitszeit sowie der entstandenen Spesen über einen längeren Zeitraum hinweg sei durchaus üblich. Bislang sei dem Beschwerdeführer noch kein Lehrauftrag übertragen worden.

Aus einer vom Beschwerdeführer dem Finanzamt vorgelegten Bestätigung von Univ.-Prof. Dr. S ergibt sich, dass sich der Beschwerdeführer im Jahr 1990 im Rahmen des Forschungsprojektes "Umstrukturierung der österreichischen Elektrizitätswirtschaft" an den Universitäten in Berkeley und Stanford aufgehalten habe.

Nachdem das Finanzamt die Anerkennung des einkommensteuerlichen Verluste sowie der geltend gemachten Vorsteuern verweigert hatte, brachte der Beschwerdeführer Berufung ein und führte zur Begründung aus, die Liebhabereiverordnung sehe vor, dass Verluste der ersten drei Kalenderjahre jedenfalls anzuerkennen seien. Im Übrigen sei der Beschwerdeführer im Jahr 1993 zum Mitglied der CO2-Kommission beim Bundesministerium für Umwelt, Jugend und Familie berufen worden, deren Aufgabe es ist, Vorschläge für Maßnahmen zur Reduktion der Emission von CO2 und anderer klimawirksamer Gase zu erarbeiten.

Das Finanzamt forderte den Beschwerdeführer auf bekanntzugeben, wie er das Studium der amerikanischen Energiewirtschaft ertragbringend verwerten könne, welche konkreten Bemühungen er bisher unternommen habe, um einen universitären Lehrauftrag zu erhalten und ob mit der Übertragung eines Lehrauftrages in absehbarer Zeit gerechnet werden könne sowie welche konkreten Möglichkeiten zu Erzielung späterer Einnahmen bestünden. Das Finanzamt verwies auch darauf, dass der Beschwerdeführer Aufwendungen für das Arbeitszimmer bis zum Jahr 1989 als Werbungskosten im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit geltend gemacht und zur Begründung ausgeführt habe, der Raum diene seiner beruflichen Weiterbildung.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 3. Dezember 1993 verwies der Beschwerdeführer erneut darauf, dass er seit dem Jahr 1990 einen Lehrauftrag im energiewirtschaftliche Bereich anstrebe und aufgrund dieses Interesses am Forschungsprojekt in San Franzisko teilgenommen habe. Da amerikanische Wissenschafter einen enormen Wissensvorsprung auf dem Gebiet der Energiewirtschaft hätten, könne er das in den USA erworbene Wissen nunmehr im Rahmen der CO2- Kommission in der Arbeitsgruppe "Ökonomische Instrumente und institutionelle Rahmenbedingungen für die Klimapolitik" einbringen. Hinsichtlich des Arbeitszimmers brachte der Beschwerdeführer vor, dass dieses seit dem Jahr 1990 "aufgrund des Einsatzes zur Erlangung eines Auftrages innerhalb des energiewirtschaftlichen Bereiches" nicht mehr der beruflichen Weiterbildung (im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) gedient habe.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt darauf, dass nicht ersichtlich sei, aus welcher konkreten Betätigung der Beschwerdeführer Einnahmen erzielen könne. Die ständige Wiederholung der Aussage, dass seit 1990 ein Lehrauftrag angestrebt werde, vermöge das konkrete Bemühen um die Erlangung einer Einkunftsquelle nicht darzutun. Der Beschwerdeführer habe auch den Zusammenhang zwischen den geltend gemachten Betriebsausgaben und seiner Tätigkeit in der Arbeitsgruppe "Ökonomische Instrumente und institutionelle Rahmenbedingungen für die Klimapolitik" nicht dargetan.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz teilte der Beschwerdeführer mit, es sei ihm mündlich zugesichert worden, dass er für seine Tätigkeit in der Arbeitsgruppe "Ökonomische Instrumente und institutionelle Rahmenbedingungen für die Klimapolitik" eine ausreichende Entschädigung erhalte. Das Erlangen eines Lehrauftrages und die Aufnahme in eine Arbeitsgruppe erfordere es, das wissenschaftliche Interesse nicht nur zu bekunden, sondern unter Beweis zu stellen. Der Beschwerdeführer habe die Aufwendungen im Hinblick auf künftige Einnahmen getätigt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Der Beschwerdeführer habe weder zum 1. Jänner 1990 noch in den beiden folgenden Jahren einen Betrieb eröffnet oder eine selbständige Tätigkeit begonnen. Die Mitarbeit in einer universitären Arbeitsgruppe, aus der keine Einnahmen zu erzielen seien, könne nicht als Beginn einer einkommensteuerlich relevanten Tätigkeit iSd § 22 EStG angesehen werden; diese Mitarbeit sei vielmehr der privaten Lebensführung zuzuordnen. Zwar könnten grundsätzlich Aufwendungen vor Beginn einer betrieblichen Tätigkeit steuerliche Berücksichtigung finden, wenn der spätere Beginn einer unternehmerischen Tätigkeit tatsächlich geplant sei. Im Beschwerdefall sei jedoch völlig ungewiss, ob der Beschwerdeführer den Lehrauftrag jemals erhalten werde. Der Beschwerdeführer behaupte auch nicht, dass ihm ein Lehrauftrag in Aussicht gestellt worden sei. Die bloße Möglichkeit einer künftigen selbständigen Tätigkeit sei nicht ausreichend, um annehmen zu können, dass die Eröffnung eines Betriebes tatsächlich und ernsthaft beabsichtigt sei. Die geltend gemachten

Aufwendungen könnten daher nicht anerkannt werden. Nach Ansicht der belangten Behörde stünden die Aufwendungen ausschließlich mit der dem privaten Bereich des Beschwerdeführers zuzuordnenden Mitarbeit an Seminar- und Forschungsprogrammen der Universität in Zusammenhang.

Die konkrete Möglichkeit der Einnahmenerzielung habe der Beschwerdeführer erstmals im Zusammenhang mit seiner im September 1993 begonnenen Tätigkeit in der Arbeitsgruppe "Ökonomische Instrumente und institutionelle Rahmenbedingungen für die Klimapolitik" bekanntgegeben. In diesem Zusammenhang habe er im Jahr 1994 eine Entschädigung für Reisekosten erhalten; seinem Vorbringen zufolge habe er überdies die Zusage erhalten, dass diese Tätigkeit in der Folge nach dem Ziviltechnikergesetz abgerechnet werde. Nun habe der Beschwerdeführer aber nicht vorgebracht, dass er bisher tatsächlich über den Ersatz seiner Reisekosten hinausgehende Einnahmen erzielt habe. Jedenfalls könne aber die belangte Behörde den Zusammenhang zwischen den Aufwendungen der Streitjahre und der späteren Tätigkeit in der CO2- Kommission (in der genannten Arbeitsgruppe) nicht erkennen. In den Streitjahren habe der Beschwerdeführer nämlich, wie sich dies aus seinen Angaben ergebe, ausschließlich beabsichtigt, durch einen Lehrauftrag in Zukunft Einnahmen zu erzielen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Der Beschwerdeführer bringt vor, er habe im Verwaltungsverfahren dargestellt, dass er einen Lehrauftrag im energiewirtschaftlichen Bereich angestrebt und daher bereits sei 1988 an Seminar- und Forschungsprogrammen mit dem Schwerpunkt "Energie und Umwelt" der Universität Graz mitgearbeitet habe. Seit 1990 habe er an einem Forschungsprojekt betreffend die Umstrukturierung der österreichischen Elektrizitätswirtschaft mitgearbeitet und in diesem Zusammenhang die amerikanischen Universitäten Berkeley und Stanford besucht. Für den Erhalt eines Lehrauftrages an einer Universität müsse das wissenschaftliche Interesse nachgewiesen werden. Bisher sei ihm noch kein Lehrauftrag erteilt worden. Im Übrigen sei der Beschwerdeführer seit 1993 in der CO2-Kommission bzw. im Rahmen der Arbeitsgruppe "Ökonomische Instrumente und institutionelle Rahmenbedingungen für die Klimapolitik" tätig. Er rechne damit, dass er aus diesen Tätigkeiten Einnahmen erzielen werde, habe aber bisher lediglich die Abgeltung von Reisekosten erhalten. Die in den Streitjahren angefallenen Aufwendungen - es seien Aufwendungen für Fachliteratur, für die Reise nach San Francisco im Rahmen eines Forschungsprojektes der Universität Graz sowie für ein Arbeitszimmer - dienten der Erzielung künftiger Betriebseinnahmen. Sie führten zu Anlaufverlusten. Gemäß § 2 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung dürfe Liebhaberei in den ersten drei Jahren ab Betriebsbeginn nicht angenommen werden.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Die in Streit stehenden Aufwendungen betreffen Bildungsmaßnahmen des Beschwerdeführers. Nach der Rechtslage des EStG 1988 in den Fassungen vor dem Steuerreformgesetz 2000 können Ausbildungskosten - im Gegensatz zu Fortbildungskosten - nicht als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten steuerliche Berücksichtigung finden. Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige zum Zwecke der besseren Bewältigung des ausgeübten Berufes seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten erweitert. Sie dient der Verbesserung der Berufschancen im ausgeübten Beruf. Fortbildungskosten liegen erst vor, wenn die Berufsausbildung abgeschlossen ist, also dann, wenn innerhalb eines einmal erreichten Berufsfeldes im Interesse eines weiteren Aufstiegs in diesem Berufsfeld Kosten anfallen (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 4 Tz 39, Stichwort "Fortbildungskosten").

Es ist unbestritten, dass die in den Streitjahren angefallenen Aufwendungen für die Studienreise in die USA (Besuch von Universitäten), für Fachliteratur sowie für das Arbeitszimmer nicht in Zusammenhang mit den nichtselbständigen Einkünften des Beschwerdeführers stehen. Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers wurden die Aufwendungen vielmehr zur Erlangung eines anderen Berufes bzw. einer anderen Einkunftsquelle (nämlich eines Lehrauftrages) getätigt.

Die Bildungsmaßnahmen des Beschwerdeführers stehen somit nicht in Zusammenhang mit dem von ihm in den Streitjahren ausgeübten Beruf. Sie dienten nicht der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten in eben diesem Beruf. Sie stellen daher Ausbildung dar. Aus diesem Grund können sie nicht als Betriebsausgaben (Werbungskosten) Berücksichtigung finden. Ein Eingehen auf die Beschwerdeausführungen betreffend die Liebhabereibeurteilung erübrigt sich daher.

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1972 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Der Unternehmer kann nur Vorsteuern für Leistungen abziehen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, wobei der Zusammenhang mit künftigen Umsätzen genügt, und zwar auch dann, wenn es in der Folge nicht zur Ausführung der geplanten Umsätze kommt (vgl. Ruppe, UStG2, § 12 Tz 82).

Der Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde, dass der Beschwerdeführer in den Streitjahren zwar die Erlangung eines Lehrauftrages, nicht aber das - später eingetretenes - Mitwirken in der CO2 Kommission (im Rahmen der oben genannten Arbeitsgruppe) geplant habe, tritt die Beschwerde nicht entgegen. Die Beschwerde geht somit davon aus, dass die Bildungsmaßnahmen der Streitjahre der künftigen Erteilung eines Lehrauftrages gedient haben.

Die in Rede stehenden Bildungsmaßnahmen stellen nicht spezifisch auf die Erteilung eines Lehrauftrages ab, sondern können sich für unterschiedlichste Betätigungen als nutzbringend erweisen. Aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers wie auch aus der Aktenlage ergibt sich kein Indiz dafür, dass die Universität Graz dem Beschwerdeführer einen Lehrauftrag zugesagt habe bzw. erteilten werde. Wenn daher die belangte Behörde im Hinblick auf die bloße Absichtserklärung des Beschwerdeführers nicht als erwiesen angenommen hat, dass die Bildungsmaßnahmen wegen einer konkreten (und selbständigen) Lehrtätigkeit an der Universität unternommen worden sind, kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden. Mangels eines solchen Zusammenhanges steht der Vorsteuerabzug nicht zu.

Der Beschwerdeführer ist sohin durch die Versagung der Anerkennung der in Streit stehenden Betriebsausgaben und Vorsteuern nicht in seinen Rechten verletzt worden. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. 416/1994.

Wien, am 23. November 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1995150029.X00

Im RIS seit

02.03.2001

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at